



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación N° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 02/10/2024, posteriormente ampliada en su plazo por la Resolución Particular N° 00 notificada el 27/11/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación de la obligación IVA General de los periodos fiscales de 01/2018 a 12/2022; del IRP del ejercicio fiscal 2019, IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 e IRE General de los ejercicios fiscales 2020 al 2022, respecto a las transacciones realizadas con los siguientes proveedores: 1) XX con Ruc 00; 2) XX con Ruc 00; 3) XX con Ruc 00; 4) XX con Ruc 00; 5) XX con Ruc 00; 6) XX con Ruc 00; 7) XX con Ruc 00; 8) XX con Ruc 00; 9) XX con Ruc 00; 10) XX con Ruc 00; 11) XX con Ruc 00; 12) XX con Ruc 00; 13) XX con Ruc 00; 14) XX con Ruc 00; 15) XX con Ruc 00; 16) XXX con Ruc 00; 17) XX con Ruc 00; 18) XX con Ruc 00; 19) XX con Ruc 00; 20) XX con Ruc 00; 21) XX con Ruc 00; 22) XX con Ruc 00; 23) XX con Ruc 00; 24) XX con Ruc 996611; para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales o las copias autenticadas que respaldan la adquisición de bienes y servicios efectuados de los referidos proveedores; los Libros IVA Compras, Ingresos y Egresos del IRP, Diario y Mayor en formato de planilla electrónica en soporte magnético, entre otros, documentaciones que fueron proporcionadas por el contribuyente fiscalizado.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** con base en el Informe DPO DGGC N° 96/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que el mismo presumiblemente según las investigaciones realizadas por el Departamento de Investigación Tributaria (Informes CITGR/DIT N° 18/2023 y 45/2023- Facturación 6.0), habría utilizado facturas supuestamente expedidas por los proveedores precedentemente identificados, las cuales serían de contenido falso.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 15/01/2025, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA, del IRAGRO Reg. Contable e IRE Simple, montos en conceptos de créditos fiscales y costos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, los cuales habrían sido emitidos por los veinticuatro (24) proveedores identificados en la Orden de Fiscalización, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para los citados impuestos, en infracción a los Arts. 32 y 86 de la Ley 125/91 TA, en adelante la **Ley**, los Arts. 22 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013; Arts. 8°, 22, 88, 89, 92 y 96 de la Ley N° 6380/2019; Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compra fueron incluidas en las DD.JJ. determinativas del IVA, IRAGRO e IRE, en los Registros de Compras presentados en cumplimiento a la RG N° 90/2021 así como en el Libro IVA Compras de los referidos periodos. Como también mediante las diligencias realizadas con los proveedores señalados en la etapa previa a la fiscalización (Requerimiento de Informaciones/Documentaciones y Entrevistas Informativas) las cuales demostraron que las facturas utilizadas por **NN** emitidas supuestamente por los citados proveedores fueron duplicadas en forma irregular (clonación), habida cuenta que los comprobantes presentados por el contribuyente consignaban montos y datos diferentes a los verdaderamente comercializados por sus proveedores, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compras registradas por **NN** no se realizaron.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste de los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales de 04, 09, 11,

12/2018, 01 a 06, 08/2019; 01 a 12/2021, 01 a 07/2022, IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios fiscales 2018 y 2019; e IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022. Por otra parte, indicaron que el contribuyente deberá desafectar de las DD.JJ Informativas (RG N° 90/2021) y de la DJ determinativa los comprobantes del proveedor Herminio Raúl Ornela Sanabria utilizados en el periodo fiscal de agosto/2019 (G 36.363.636-gravada al 10%) que correspondería a la liquidación del IRAGRO Reg. Contable del ejercicio fiscal 2020 el cual no se encuentra dentro del alcance de la fiscalización.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	PERIODOS /EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE (10% y 5%)	IMPUESTO (5% y 10%)	MULTA
521 - AJUSTE IVA	04/2018	572.857.143	28.642.857	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991)
521 - AJUSTE IVA	09/2018	15.454.545	1.545.455	
521 - AJUSTE IVA	11/2018	36.363.636	3.636.364	
521 - AJUSTE IVA	12/2018	107.863.637	10.786.363	
521 - AJUSTE IVA	01/2019	90.909.091	9.090.909	
521 - AJUSTE IVA	02/2019	37.272.727	3.727.273	
521 - AJUSTE IVA	03/2019	108.744.588	7.255.412	
521 - AJUSTE IVA	04/2019	36.363.636	3.636.364	
521 - AJUSTE IVA	05/2019	441.341.992	23.658.008	
521 - AJUSTE IVA	06/2019	27.272.727	2.727.273	
521 - AJUSTE IVA	08/2019	36.363.636	3.636.364	
521 - AJUSTE IVA	01/2021	482.700.909	48.270.091	
521 - AJUSTE IVA	02/2021	506.615.910	50.661.590	
521 - AJUSTE IVA	03/2021	435.888.638	43.588.862	
521 - AJUSTE IVA	04/2021	525.379.090	52.537.910	
521 - AJUSTE IVA	05/2021	447.005.001	44.700.499	
521 - AJUSTE IVA	06/2021	476.223.637	47.622.363	
521 - AJUSTE IVA	07/2021	595.165.362	59.516.538	
521 - AJUSTE IVA	08/2021	538.402.727	53.840.273	
521 - AJUSTE IVA	09/2021	588.286.817	58.828.683	
521 - AJUSTE IVA	10/2021	604.877.727	60.487.773	
521 - AJUSTE IVA	11/2021	914.286.365	91.428.635	
521 - AJUSTE IVA	12/2021	1.030.490.909	103.049.091	

521 - AJUSTE IVA	01/2022	1.665.648.546	166.564.854
521 - AJUSTE IVA	02/2022	1.634.531.090	163.453.110
521 - AJUSTE IVA	03/2022	1.684.469.726	168.446.974
521 - AJUSTE IVA	04/2022	1.795.256.269	179.525.631
521 - AJUSTE IVA	05/2022	905.555.545	90.555.555
521 - AJUSTE IVA	06/2022	1.199.640.137	119.964.013
521 - AJUSTE IVA	07/2022	968.843.638	96.884.362
516-AJUSTE IRAGRO	2018	572.857.143	57.285.714
516-AJUSTE IRAGRO	2019	901.586.579	90.158.658
800-AJUSTE IRE	2021	7.145.323.092	714.532.309
800-AJUSTE IRE	2022	9.853.944.951	985.394.495
TOTAL		36.983.787.166	3.645.640.625

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 28/03/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo y no habiendo el sumariado ofrecido descargos, prosiguieron las actuaciones y en salvaguarda del Debido Proceso y del Derecho a la Defensa que asiste al contribuyente el **DS1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 14/04/2025 de conformidad con lo establecido en el Num. 5) de los Arts. 212 y 225 de la Ley y el Art. 13 de la RG DNIT N° 02/2024.

Nuevamente en la referida etapa, **NN** no presentó pruebas, por lo que una vez cumplido el plazo legal, por Resolución N° 00 del 16/05/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al mismo que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, el cual no presentó.

Agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DS1** llamó a Autos para Resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

El **DS1** refirió respecto a los hechos denunciados, que los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA, IRAGRO e IRE facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objetivo de respaldar los créditos fiscales y costos declarados en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores luego de analizar las documentaciones e informaciones presentadas por el contribuyente y los proveedores, más los datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y las informaciones proveídas por el **DPO**, los cuales demostraron que las supuestas operaciones de compra no se realizaron.

En efecto, tras cotejar los valores de compras consignados en las facturas proporcionadas por el contribuyente, registradas en el Libro de Compras Hechauka, los Registros de Compras y Ventas - RG N° 90/2021, con los datos de los comprobantes presentados por la mayoría de los proveedores, más las entrevistas informativas, los auditores observaron diferencias en cuanto a las fechas, montos y destinatarios registrados, evidenciándose de esa forma que las facturas de los proveedores mencionados fueron clonadas (Fs. 421/435, Informe Final de Auditoría).

Dicha situación no fue desvirtuada por **NN**, ya que correspondía al mismo demostrar con los medios de prueba pertinentes la veracidad de sus operaciones, empero no se presentó en el Sumario Administrativo a ofrecer descargos y pruebas a pesar de haber sido debidamente notificado.

Por lo que el **DS1** afirmó que las supuestas operaciones de compras realizadas por el contribuyente de los referidos proveedores, no se materializaron y por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 32 y 86 de la Ley, los Arts. 22 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013; Arts. 8°, 22, 88, 89, 92 y 96 de la Ley N° 6380/2019; Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Las citadas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, deben consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compraventa entre quien dice ser el comprador y el vendedor, condición que en este caso no se cumplió, por lo que dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente, para sustentar créditos fiscales y egresos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

En consecuencia, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 15/01/2025, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales de 04, 09, 11, 12/2018, 01 a 06, 08/2019; 01 a 12/2021, 01 a 07/2022, IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios fiscales 2018 y 2019; e IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022.

Por otra parte, indicó que el contribuyente deberá desafectar de las DD.JJ Informativas (RG N° 90/2021) y de la DJ determinativa los comprobantes del proveedor XX utilizados en el periodo fiscal de agosto/2019 (G 36.363.636-gravada al 10%) que correspondería a la liquidación del IRAGRO Reg. Contable del ejercicio fiscal 2020 el cual no se encuentra dentro del alcance de la fiscalización.

Con relación a la conducta del contribuyente, el **DS1** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por el monto de los impuestos no ingresados como consecuencia de los créditos fiscales y egresos indebidamente utilizados. La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se constata que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, porque **NN** suministró informaciones inexactas sobre sus compras, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley, e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley), pues consignó créditos fiscales y costos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

Para la graduación de la sanción, el **DS1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones en varios periodos fiscales consecutivos en el IVA y en cuatro ejercicios fiscales (IRAGRO e IRE); por el grado de cultura del contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una persona afectada al IVA, IRAGRO e IRE, obligado a presentar Informes de Auditoría Impositiva por lo que contaba con asesoramiento de profesionales; porque la base imponible denunciada de todos los impuestos asciende a la suma de G 36.983.787.166; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**; y teniendo en cuenta la conducta que el sumariado asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues si bien proporcionó los documentos solicitados en la fiscalización, no se presentó en el Sumario Administrativo a rebatir los hechos denunciados. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 270% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho anteriormente señaladas corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales.

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1°: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	04/2018	28.642.857	77.335.714	105.978.571
521 - AJUSTE IVA	09/2018	1.545.455	4.172.729	5.718.184
521 - AJUSTE IVA	11/2018	3.636.364	9.818.183	13.454.547
521 - AJUSTE IVA	12/2018	10.786.363	29.123.180	39.909.543
521 - AJUSTE IVA	01/2019	9.090.909	24.545.454	33.636.363
521 - AJUSTE IVA	02/2019	3.727.273	10.063.637	13.790.910
521 - AJUSTE IVA	03/2019	7.255.412	19.589.612	26.845.024
521 - AJUSTE IVA	04/2019	3.636.364	9.818.183	13.454.547
521 - AJUSTE IVA	05/2019	23.658.008	63.876.622	87.534.630
521 - AJUSTE IVA	06/2019	2.727.273	7.363.637	10.090.910
521 - AJUSTE IVA	08/2019	3.636.364	9.818.183	13.454.547
521 - AJUSTE IVA	01/2021	48.270.091	130.329.246	178.599.337
521 - AJUSTE IVA	02/2021	50.661.590	136.786.293	187.447.883
521 - AJUSTE IVA	03/2021	43.588.862	117.689.927	161.278.789
521 - AJUSTE IVA	04/2021	52.537.910	141.852.357	194.390.267
521 - AJUSTE IVA	05/2021	44.700.499	120.691.347	165.391.846
521 - AJUSTE IVA	06/2021	47.622.363	128.580.380	176.202.743
521 - AJUSTE IVA	07/2021	59.516.538	160.694.653	220.211.191
521 - AJUSTE IVA	08/2021	53.840.273	145.368.737	199.209.010
521 - AJUSTE IVA	09/2021	58.828.683	158.837.444	217.666.127
521 - AJUSTE IVA	10/2021	60.487.773	163.316.987	223.804.760
521 - AJUSTE IVA	11/2021	91.428.635	246.857.315	338.285.950
521 - AJUSTE IVA	12/2021	103.049.091	278.232.546	381.281.637
521 - AJUSTE IVA	01/2022	166.564.854	449.725.106	616.289.960
521 - AJUSTE IVA	02/2022	163.453.110	441.323.397	604.776.507
521 - AJUSTE IVA	03/2022	168.446.974	454.806.830	623.253.804
521 - AJUSTE IVA	04/2022	179.525.631	484.719.204	664.244.835
521 - AJUSTE IVA	05/2022	90.555.555	244.499.999	335.055.554
521 - AJUSTE IVA	06/2022	119.964.013	323.902.835	443.866.848
521 - AJUSTE IVA	07/2022	96.884.362	261.587.777	358.472.139
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	57.285.714	154.671.429	211.957.143
516 - AJUSTE IRAGRO	2019	90.158.658	243.428.376	333.587.034
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	714.532.309	1.929.237.235	2.643.769.544
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	985.394.495	2.660.565.137	3.645.959.632
Totales		3.645.640.625	9.843.229.691	13.488.870.316

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar al mismo con una multa equivalente al 270% del tributo defraudado.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos de que proceda dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ANTULIO BOHBOUT, ENCARGADO DE DESPACHO S/ RI DNIT N° 1293/2025
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS